

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00007 vom 13. Mai 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-05-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2015.00007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2015.00007)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00007 du 13 mai 2015

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00007 del 13 maggio 2015

## Regeste

qNachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2006) | Nachsteuererhebung aufgrund eines zu niedrig deklarierten Firmenverkaufswerts. [Die Pflichtige gab wahrheitswidrig an, ihr Geschäft ohne Erzielung eines Verkaufsgewinns zum Anlagewert verkauft zu haben. Im Umfang des nicht deklarierten Verkaufspreises stundete sie die Zahlung und liess sich diese in monatlichen Raten als "Lohn" auszahlen, welchen sie wiederum teilweise in ihrem Wohnkanton versteuerte.] Steuerbarkeit des in einer Unternehmung gebundenen Goodwills: Die Pflichtige hat ihre Firma ursprünglich zu einem symbolischen Betrag von Fr. 100.- erworben. Der damals in Unternehmung gebundene Goodwill ging als latente Steuerlast auf die Pflichtige über und wurde mit Abschluss des vorliegend zu beurteilenden Verkaufsvertrags aktivierungsfähig und damit steuerbar (E. 2). Interkantonale Steuerauscheidung: Die Einkünfte und Kapitalgewinne aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind dem Kanton des Geschäftsortes als Spezialsteuerdomizil zur Besteuerung zuzuweisen, weshalb auch der Kapitalgewinn aus der Veräusserung der Unternehmung grundsätzlich dem Kanton Zürich zuzuweisen ist. Aus Kontinuitätsgründen ist aber auch dem Wohnsitzkanton der Pflichtigen ein Teil zuzuweisen (E. 3). Voraussetzung einer neuen Tatsache: Da die Pflichtige den Verkaufspreis falsch deklariert und mittels Beilegung eines Zahlungsbelegs ausdrücklich bestätigt hat, dass kein Verkaufsgewinn angefallen sei, hat sie gegenüber den Steuerbehörden den falschen Eindruck erweckt, es handle sich hierbei bereits um den gesamten Verkaufspreis. Die Steuerbehörde durfte ihrerseits auf eine korrekte Steuerdeklaration vertrauen, weshalb eine neue Tatsache vorliegt und ein Nachsteuerverfahren zulässig erscheint (E. 4). Berechnung der Nachsteuerforderung und Berichtigung der fehlerhaften Zinsberechnung des kantonalen Steueramtes. Weitergeltung der bisherigen verwaltungsgerichtlichen Praxis zur Zinsberechnung trotz Inkrafttretens der Änderungen vom 1. Oktober 2014 zum Beschluss des Regierungsrates über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008/1. Januar 2012 für die Staats- und Gemeindesteuern vom 11. Juli 2007/9. November 2011 (E. 5). Irrelevanz eines allfälligen Verschuldens der steuerpflichtigen Person im Nachsteuerverfahren (E. 6). Irrelevanz der gegenwärtigen finanziellen Verhältnisse und des Gesundheitszustands der steuerpflichtigen Person im Nachsteuerverfahren (E. 7). Ob der Käufer von den gewählten Verkaufsmodalitäten profitierte und seine Steuern korrekt deklarierte, ist für das gegen die Pflichtige gerichtete Nachsteuerverfahren irrelevant (E. 8). Regelung der Kosten und Entschädigungsfolgen (E. 9). Abweisung des Rekurses.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2015.00007 Urteil der 2. Kammer vom 13. Mai 2015 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz) , Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, vertreten durch RA B, Rekurrentin, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2006), hat sich ergeben: I. A. Die im Kanton C wohnhafte A verkaufte am 15. September 2006 (Übergabe per 1. November 2006) die Einzelfirma D für Fr. ... an E. Der Käufer E zahlte hiervon Fr. ... an, während die Restschuld in Höhe von Fr. ... gemäss Darlehensvertrag vom 5. Oktober 2006 mittels "separater Lohnabrechnung" in monatlichen Raten von Fr. ... (zuzüglich 4 % Zins) abbezahlt werden sollte. Der Firmenverkauf wurde von A in der Buchhaltung 2006 mit Fr. ... erfasst, während sie die Restschuld von Fr. ... bzw. die monatlichen Abzahlungen derselben in Raten von Fr. ... nicht auswies. In einem Kommentar zu ihrer Steuererklärung 2006 vom 7. Mai 2007 gab sie vielmehr an, das Geschäft ohne Erzielung eines Verkaufsgewinns "zum Anlagewert und den Debitoren lt. Bilanz per 31.12.2006" für Fr. ... verkauft zu haben. Hingegen wurden die monatlichen Abzahlungsraten in der Buchhaltung des Käufers als Lohnaufwand verbucht und von A zumindest teilweise im Kanton C als Lohn versteuert. Mit Einschätzungsentscheid vom 14. April 2008 wurde das steuerbare Einkommen von A auf Fr. ... (satzbestimmend Fr. ... festgesetzt, während im Kanton Zürich kein Vermögen zu versteuern war. Im Rahmen der interkantonalen Steueraussscheidung wurde hierbei der deklarierte (Verkaufs-)Gewinn der Einzelfirma D zu 85 % dem Zürcher Geschäftsort zugeordnet, wo sich auch die Fertigung/Werkstatt der Firma befindet. Die restlichen 15 % wurden dem Kanton C zugewiesen, wo sich der Verwaltungsort befand und kaufmännische Tätigkeiten ausgeübt wurden. Nachdem das kantonale Steueramt Zürich Kenntnis vom tatsächlichen Verkaufspreis erhalten hatte, eröffnete es am 8. März 2012 ein Nachsteuer- und Bussenverfahren gegen A . Mit Nachsteuerentscheid vom 6. April 2012 rechnete das kantonale Steueramt A den nicht deklarierten Verkaufserlös in Höhe von Fr. ... auf, wovon es wiederum 85 % (Fr. ... dem Zürcher Geschäftsort der Einzelfirma D zuwies. Hieraus resultierte eine Nachsteuer (samt Zins) von Fr. ... . Von der Auferlegung einer Busse wurde Umgang genommen. B. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 12. Februar 2015 ab. II. Mit Rekurs vom 16. März 2015 liess die Pflichtige beantragen, es seien die Einsprache entscheid e vom 12. Februar 2015 sowie die Nachsteuerverfügung vom 4. April 2012 [recte: 6. April 2012] aufzuheben und festzustellen, dass für die Steuerperiode 2006 keine Nachsteuern geschuldet seien. Weiter verlangte sie die Zusprechung einer Partei entschädigung. Das kantonale Steueramt beantragte die Abweisung des Rekurses unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Pflichtigen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Einschätzung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 160 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG]). 1.2 Die Pflichtige ist für die hier streitige Steuerperiode 2006 rechtskräftig eingeschätzt worden. Zu prüfen ist damit, ob die Besteuerung unvollständig erfolgt ist und ob neue Tatsachen oder Beweismittel vorliegen, die zu einer Nachbesteuerung berechtigen.

## **E. 2.1**

Gemäss § 18 Abs. 2 Satz 1 StG zählen Kapitalgewinne aus der Veräusserung, Verwertung oder buchmässigen Aufwertung von Geschäftsvermögen zu den steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Wird eine (Einzel-)Unternehmung unter Berücksichtigung zukünftiger Ertragserwartungen über dem Substanzwert verkauft, entsteht ein aktivierungsfähiger und damit steuerbarer Goodwill. Nach dem Realisationsprinzip gelten Einkünfte sodann in der Regel steuerrechtlich in jenem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in welchem die steuerpflichtige Person eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch darauf erworben hat (vgl. Felix Richner et al. [Hrsg.], Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 50 N. 20 ff.) . Ein durch Verkauf realisierter Goodwill ist damit durch den Veräusserer grundsätzlich bereits bei Abschluss des entsprechenden Verkaufsvertrags und nicht erst bei tatsächlicher Begleichung des Verkaufspreises zu versteuern.

### **E. 2.2**

Die Pflichtige hat gemäss eigenen Angaben und eingereichten Handelsregisterauszügen die Firma D im Jahr 1995 für den symbolischen Betrag von Fr. ... zusammen mit einem weiteren Gesellschafter übernommen. Der bereits im Jahr 1998 wieder ausgeschiedene Mitgesellschafter soll hierbei lediglich aufgrund seiner repräsentativen Funktion gegenüber der Kundschaft im Handelsregister als Mitgesellschafter und Mitinhaber aufgenommen worden sein, sich aber nicht finanziell am Unternehmen beteiligt haben . Der nach Darstellung der Pflichtigen bereits damals in der Unternehmung gebundene Goodwill in Höhe von mindestens Fr. ... wurde damit (noch) nicht aktiviert und war somit auch (noch) nicht steuerbar, ging aber als latente Steuerlast auf die Pflichtige über. Wann dieser Goodwill genau erarbeitet wurde, erscheint irrelevant, da dieser erst mit Abschluss des Verkaufsvertrags am 15. September 2006 aktivierungsfähig und somit steuerbar geworden ist. Da die Pflichtige bereits mit rechtsgültigem Abschluss des Verkaufsvertrags einen unbedingten und festen Rechtsanspruch auf Zahlung des vereinbarten Verkaufspreises erhalten hat, hat sie zu diesem Zeitpunkt auch den gesamten von ihr nicht deklarierten – aber in den Verkaufspreis miteingeflossenen – Goodwill in Höhe von Fr. ... realisiert und wurde diesbezüglich im Kanton Zürich steuer pflichtig, soweit im Rahmen einer interkantonalen Steuerauscheidung dieser (Kapital-)Gewinn nicht dem Kanton C zuzuteilen war.

### **E. 3.1**

Einkünfte (und Kapitalgewinne) aus selbständiger Erwerbstätigkeit werden gemäss Art. 4 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 ( StHG ) bzw. § 4 Abs. 1 lit. a StG dem Kanton des Geschäftsorts als Spezialsteuerdomizil zur Besteuerung zugewiesen, während Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und Vermögenserträge aus beweglichem Vermögen nach Art. 3 Abs. 1 StHG und § 3 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 StG am Hauptsteuerdomizil am Wohnort bzw. im Wohnsitzkanton des Steuerpflichtigen zu versteuern sind.

### **E. 3.2**

Die Einzelunternehmung D hat ihre im Handelsregister eingetragene Firmenadresse in F (Kanton Zürich) , wo sich auch die Fertigung/Werkstatt befindet. Die Geschäftstätigkeit wurde damit ganz überwiegend im Kanton Zürich entfaltet, während im Kanton C höchstens untergeordnete Buchhaltungs- und Verwaltungsarbeiten ausgeführt wurden.

Damit ist und war der Geschäftsort der Einzelunternehmung D im Kanton Zürich bzw. an deren Geschäftsadresse in F. Die Kapitalgewinne aus der Veräusserung der Unternehmung sind damit grundsätzlich dem Kanton Zürich zuzuweisen, wobei das kantonale Steueramt aus Gründen der Kontinuität ein Teil (15 %) des nicht deklarierten Kapitalgewinns im Rahmen der interkantonalen Steuerauscheidung auf den Kanton C ausgeschieden hat. Damit sind in der Steuerperiode 2006 im Kanton Zürich (mindestens) Fr. ... (85 % von Fr. ...) zu Unrecht nicht als Kapitalgewinn im Sinn von § 18 Abs. 2 StG besteuert worden und entsprechend beim steuerbaren Einkommen aufzurechnen.

### **E. 3.3**

Für das im Kanton Zürich durchzuführende Nachsteuerverfahren ist hingegen unerheblich, ob und inwieweit die an die Pflichtige ausbezahlten monatlichen Raten zahlungen von dieser (fälschlicherweise) als Lohnneinkommen im Kanton C versteuert wurden: Eine gemäss Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung ( BV ) unzulässige interkantonale Doppelbesteuerung liegt bereits mangels Identität von Steuerobjekt und Steuerperiode nicht vor. So ist im vorliegenden Verfahren auch nicht zu prüfen, ob die Pflichtige im Kanton C (aufgrund ihrer eigenen Fehldeklaration) allenfalls zu hoch eingeschätzt worden ist und inwieweit sie entsprechende Steuereinschätzungen der dortigen Steuerbehörde überhaupt noch auf dem Rechtsweg anfechten kann. Zudem hat die Nicht- bzw. Falschdeklaration des Kapitalgewinns zweifellos zu einer Steuerverkürzung im Kanton Zürich geführt, wurde doch der eigentlich zu (mindestens) 85 % dem Kanton Zürich zustehende Kapitalgewinn zu Unrecht als unselbständiges Erwerbseinkommen ausschliesslich dem Wohnsitzkanton C der Pflichtigen zugeordnet.

### **E. 3.4**

Ferner wurden die im Kanton C als monatliche Lohnneinkünfte (fehl-) deklarierten Einkünfte – soweit sie denn überhaupt versteuert wurden – nicht perioden gerecht allein der Steuerperiode 2006 zugeordnet, sondern als Ratenzahlungen auf nach folgende Steuerperioden verteilt und damit auch im Kanton C zu Unrecht einer zu tiefen Steuerprogression unterstellt. Gemäss Darlehensvertrag vom 5. Oktober 2006 sollte die in monatlichen Raten von Fr. ... rückzahlbare Restschuld von Fr. ... mit 4 % verzinst werden . Damit würden steuerbare Zinserträge in Höhe von rund Fr. ... anfallen, welche jedoch als Vermögenserträge am Wohnort im Kanton C der Pflichtigen zu versteuern wären und deshalb im vorliegenden Nachsteuerverfahren nicht zu berücksichtigen sind. Dasselbe gilt auch für eine im Verkaufsvertrag vom 15. September 2006 vereinbarte 1%-ige Umsatzprovision, welche offenbar als Gegenleistung für die Fortführung der Buch führung durch die Pflichtige gedacht war – und damit als Entgelt aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dem Wohnsitzkanton zuzuordnen ist.

### **E. 4.1**

Massgebend für die Beurteilung der Frage, ob der gesetzeswidrige Steuerausfall aufgrund neuer Tatsachen oder Beweismittel entdeckt worden ist, ist der Aktenstand im Einschätzungszeitpunkt. Tatsachen, die damals aus den Akten nicht ersichtlich waren, gelten als neu, selbst wenn sie die Steuerbehörde bei besserer Untersuchung hätte erfahren können. Denn diese braucht sich zwar nicht auf die Richtigkeit der Steuererklärung oder andere Angaben des Steuerpflichtigen zu verlassen, darf es aber in der Regel ohne Verletzung ihrer Untersuchungspflicht tun. Sie darf vermuten, dass der Steuerpflichtige richtig deklariert und wahrheitsgemäss Auskunft erteilt hat. Die Steuerbehörde kann und

muss den Sachverhalt, das Gebot des rechtlichen Gehörs vorbehalten, nicht nach allen Richtungen ausleuchten. Nur wenn sie einen als erheblich erkennbaren, aber noch unklaren oder unvollständigen Sachverhalt nicht weiter geklärt hat, sind die betreffenden nachträglich festgestellten Tatsachen nicht neu. Die Unklarheit oder Unvollständigkeit des als erheblich erkennbaren Sachverhalts muss jedoch offensichtlich sein, d. h. in die Augen springen. Die versäumte Sachverhaltsabklärung bedingt mit anderen Worten eine grobe Missachtung der Untersuchungspflicht durch den Steuerkommissär, die den Kausalzusammenhang zwischen der ungenügenden Deklaration und der ungenügenden Veranlagung unterbricht (vgl. VGr, 23. Juli 2014, SR.2013.00016, E. 1.2, mit Hinweisen).

#### **E. 4.2**

Der Verkaufspreis für die Einzelunternehmung D wurde von der Pflichtigen in ihrem Kommentar zur Steuererklärung 2006 vom 7. Mai 2007 lediglich mit Fr. ... beziffert, ohne dass die tatsächlichen Verkaufsmodalitäten gemäss Verkaufsvertrag vom 15. September 2006 und Darlehensvertrag vom 5. Oktober 2006 dargelegt oder die entsprechenden Dokumente beigelegt wurden. Vielmehr wurde lediglich ein Zahlungsbeleg über Fr. ... mit Valutadatum 10. Januar 2007 eingereicht und ausdrücklich bestätigt, dass kein Verkaufsgewinn angefallen sei. Damit wurde gegenüber der Steuerbehörde der falsche Eindruck erweckt, es handle sich hierbei bereits um den gesamten Verkaufspreis. Die Steuerbehörde hat sodann erst anlässlich einer im Jahr 2011 durchgeführten Steuerrevision bei der verkauften Einzelunternehmung bzw. beim Käufer Kenntnis vom erwähnten Verkaufsvertrag und der Darlehensvereinbarung erlangt. Da die Pflichtige zu diesem Zeitpunkt bereits rechtskräftig und deklarationsgemäss eingeschätzt worden war und die Steuerbehörde auf eine korrekte Steuerdeklaration vertrauen durfte, liegt eine neue Tatsache vor, welche die Durchführung eines Nachsteuerverfahrens zulässt. Gegenteiliges wird im Rekurs sodann auch nicht substantiiert behauptet.

#### **E. 5.1**

In Bezug auf die Berechnung der Nachsteuerforderung hat die Pflichtige vor Verwaltungsgericht keine substantiierte Rüge erhoben, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist.

#### **E. 5.2**

Bei der Zinsberechnung hat das kantonale Steueramt einen Zinssatz von 2 % bzw. 1,5 % herangezogen, was der Höhe des Ausgleichszinses gemäss dem Beschluss des Regierungsrats über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008/1. Januar 2012 für die Staats- und Gemeindesteuern vom 11. Juli 2007/ 9. November 2011 entspricht (LS 631.611 ; ZStB Nr. 33/403).

#### **E. 5.3**

Das Verwaltungsgericht hat in Präjudiz vom 14. Mai 2014 (SR.2013.00015) mit einlässlicher Begründung und Hinweisen auf die Literatur festgehalten, dass die Nachsteuer im Sinn von § 160 Abs. 1 StG sowohl die nicht erhobene Steuer als auch die Verzugszinsen bis zur Fälligkeit der Nachsteuerverfügung enthält. Das Verwaltungsgericht hat sich im zitierten Präjudiz auch ausführlich mit den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben befasst und klargestellt, dass mit Inkrafttreten von Art. 53 Abs. 1 StHG die Nachsteuer für alle Kantone verbindlich mit der Verzugszinspflicht verknüpft wurde. Sodann hat es festgestellt, dass der harmonisierungsrechtlich einzufordernde Verzugszins nicht dem Ausgleichszins gemäss dem erwähnten Regierungsratsbeschluss entspreche,

sondern dem im nämlichen Beschluss des Regierungsrats festgesetzten Verzugszins. Diese Rechtsprechung hat das Gericht mit Urteil vom 23. Juli 2014 (SR.2013.00016 ) ausdrücklich bestätigt.

#### **E. 5.4**

Mit Beschluss vom 1. Oktober 2014 hat der Regierungsrat in Abänderung des bereits mehrfach zitierten Beschlusses hierzu festgehalten, dass "[f]ür die Verzinsung von Nachsteuern [...] der für das betreffende Kalenderjahr zulasten der Steuerpflichtigen festgesetzte Ausgleichszins" gelte. Die Beschlussänderung ist am 1. Januar 2015 in Kraft getreten und gilt – so der Regierungsratsbeschluss – rückwirkend für die Verzinsung der Nachsteuern ab 1. Januar 2008 (Ziff. II Satz 1 und 2 des Beschlusses des Regierungsrats über die Festsetzung und Berechnung von Zinsen ab 1. Januar 2008/1. Januar 2012 für die Staats- und Gemeindesteuern [Änderung vom 1. Oktober 2014]). Der Begründung zum angeführten Änderungsbeschluss des Regierungsrats ist zu entnehmen, dass der Regierungsrat klarzustellen wünscht, dass – ausdrücklich entgegen der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts – "Nachsteuern wie bisher mit dem Ausgleichszins (derzeit 1,5 %) und nicht mit dem Verzugszins (derzeit 4,5 %) zu verzinsen sind".

#### **E. 5.5**

Der Regierungsrat hat gemäss § 265 StG sowie Art. 60 und Art. 67 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 (KV) die zur Ausführung des StG erforderlichen Vollzugsverordnungen zu erlassen und in diesem Zusammenhang gemäss § 176 StG die Höhe des Verzugszinses festzusetzen. Nicht in die Kompetenz des Regierungsrats fällt indessen der Entscheid über die Frage, was im Licht der harmonisierungsrechtlichen Vorgaben und der weiteren gesetzlichen Grundlagen als "Verzugszins" zu betrachten ist. Demgegenüber obliegt es dem Verwaltungsgericht, im Einzelfall das von der Verfassung vorgegebene Ziel umzusetzen, dass alle Steuerpflichtigen rechtsgleich und gesetzmässig zu besteuern sind (Art. 127 Abs. 1 und 2 BV). Kernaufgabe des Gerichts ist dabei die Auslegung der rechtlichen Grundlagen (VGr, 17. Dezember 2014, SR.2013.00008, E. 4.5).

#### **E. 5.6**

Der Änderungsbeschluss des Regierungsrats vom 1. Oktober 2014 beschränkt sich nicht darauf, die Höhe des Verzugszinssatzes für die Zukunft neu zu regeln. Vielmehr erklärt der Regierungsrat – entgegen der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts – der auf die entsprechende Nachsteuerperiode anwendbare Ausgleichszins gelte rückwirkend als für das Nachsteuerverfahren anwendbarer Verzugszins. Damit überschreitet der Regierungsrat seine in § 176 StG eingeräumte Kompetenzen und greift in Auslegungskompetenzen des Verwaltungsgerichts ein (vgl. hierzu bereits VGr, 17. Dezember 2014, SR.2013.00008, E. 4). Zudem entfaltet der Änderungsbeschluss eine problematische Rückwirkung: Auch wenn die von Regierungsrat beabsichtigte tiefere Verzinsung sich grundsätzlich zugunsten der noch einzuschätzenden Nachsteuerpflichtigen auswirkt, würde die vom Regierungsrat beabsichtigte Rückwirkung dennoch zu einer stossenden rechtsungleichen Behandlung gegenüber denjenigen Steuerpflichtigen führen, welche nach der gefestigten verwaltungsgerichtlichen Praxis bereits zum höheren ordentlichen Verzugszinssatz eingeschätzt wurden (vgl. Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht,

#### **E. 5.7**

Somit ist die Zinsberechnung des kantonalen Steueramts von Amtes wegen zu berichtigen und ab 1. Januar 2008 mit einem Verzugszins von 4,5 % zu rechnen. Bis und mit erstinstanzlicher Verfügung des kantonalen Steueramts (6. April 2012) ergibt sich folgendes Bild: [...] Zusammengefasst schuldet die Pflichtige auf der nicht erhobenen Staatssteuer einen Verzugszins von Fr. ... anstelle von Fr. ... (Verböserung um Fr. ... ); für die nicht erhobene Gemeindesteuern ist anstelle eines Verzugszinses von Fr. ... ein solcher von Fr. ... geschuldet (Verböserung um Fr. ).

### **E. 5.8**

Für die Zeitspanne vom Erlass der erstinstanzlichen Verfügung des kantonalen Steueramts im Einspracheverfahren bis zum heutigen Urteilsdatum ( 13 . Mai 2015 ) fallen weitere Verzugszinsen an: [...] Dies führt zur Abweisung des Rekurses. Die nicht erhobene Steuer (Staats- und Gemeinde steuern 2006 ) ist mit insgesamt Fr. ... (Fr. ... + Fr. ...) zu bestätigen. Die darauf geschuldeten Verzugszinsen werden neu auf insgesamt Fr. ... (Fr. ... + Fr. ... + Fr. ... + Fr. ...) festgesetzt. Dies ergibt neu eine Nachsteuer (samt Zins) von rund Fr. ....

### **E. 6**

A., Zürich/Sankt Gallen 2010, Rz. 331 ff.) . Damit ist ungeachtet des regierungsrätlichen Änderungsbeschlusses vom 1. Oktober 2014 an der bisherigen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung festzuhalten, wonach ab der Steuerperiode 2008 der höhere Verzugszins satz von 4,5 % heranzuziehen ist (vgl. VGr, 17. Dezember 2014, SR.2013.00008, E. 4; VGr, 14. Mai 2014, SR.2013.00015, 4.3 ; VGr, 23. Juli 2014, SR.2013.000016, E. 3 ).

### **E. 6.1**

Ein Verschulden der steuerpflichtigen Person wird im Nachsteuerverfahren nicht vorausgesetzt (Richner et al., § 160 N. 8).

### **E. 6.2**

Damit ist für eine Nachbesteuerung irrelevant, ob die Pflichtige ihre unvollständige Besteuerung schuldhaft herbeigeführt hat. Es kann deshalb auch offenbleiben, ob die Pflichtige ihre Unterbesteuerung aufgrund ihres Alters, ihres Gesundheitszustands und ihrer Ausbildung auch erkannt oder gar bezweckt hat.

### **E. 7**

Ebenso wenig ist im Nachsteuerverfahren zu klären, ob die Pflichtige aufgrund ihrer gegenwärtigen finanziellen Verhältnisse bzw. ihres Gesundheitszustands zur Begleichung ihrer Steuerschulden in der Lage ist.

### **E. 8**

Der Kapitalgewinn aus dem Verkauf der Einzelunternehmung ist allein bei der Pflichtigen als Verkäuferin zu besteuern. Ob der Käufer seinerseits von den gewählten Verkaufs modalitäten profitiert und seine Steuern korrekt deklariert hat, ist für das vorliegende Verfahren irrelevant.

### **E. 9.1**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Rekurrentin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 162 Abs. 3 StG) und steht ihr keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung

mit § 152 und § 162 Abs. 3 StG).

### **E. 9.2**

Eine Parteientschädigung ist auch dem kantonalen Steueramt nicht zuzusprechen, nachdem weder geltend gemacht noch ersichtlich ist, inwieweit diesem durch das vorliegende Verfahren besondere Umtriebe entstanden sein sollen: Der Aufwand für das Verfassen der Rekursantwort unter Berücksichtigung des von ihm verfassten Einspracheentscheids kann denn auch nicht als über das hinausgehend bezeichnet werden, was von einer Amtsstelle im Rahmen ihrer gewöhnlichen amtlichen Tätigkeit erwartet werden darf (vgl. § 17 Abs. 2 lit. a VRG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.